

## Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis .....	XI
Abbildungsübersicht .....	XXXVII
Tabellenübersicht .....	XXXIX
Abkürzungsverzeichnis .....	XLI
Einleitung: Problemstellung, Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung .....	1

### Erster Teil

#### Grundtatbestände der internationalen Unternehmensbesteuerung

1. Kapitel. Doppel- und Minderbesteuerungen und damit verbundene betriebs- und volkswirtschaftliche Konsequenzen .....	3
2. Kapitel. Ursachen der Doppel- und Minderbesteuerungen .....	5
3. Kapitel. Möglichkeiten zur Vermeidung von Doppelbesteuerung ..	10
4. Kapitel. Konkrete Ausgestaltung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen und Doppelbesteuerungsabkommen .....	34
5. Kapitel. Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen .....	86
6. Kapitel. Objektsteuern .....	90

### Zweiter Teil

#### Der Einfluss der Europäischen Integration auf die internationale Unternehmensbesteuerung

1. Kapitel. Rechtsgrundlagen: Steuerrechtliche Vorschriften im Europäischen Vertragswerk und ihre Umsetzung .....	95
2. Kapitel. Überblick über die Unternehmensbesteuerung und ihre Belastungswirkungen in den Mitgliedstaaten .....	104
3. Kapitel. Stand der Steuerharmonisierung in der EU .....	162
4. Kapitel. Reformüberlegungen .....	230

### Dritter Teil

#### Laufende Besteuerung unternehmerischer Gestaltungsalternativen ausländischer Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen)

1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direktgeschäften ausländischer Investoren .....	254
2. Kapitel. Besteuerung von inländischen Betriebsstätten ausländischer Investoren .....	283
3. Kapitel. Besteuerung von inländischen Kapitalgesellschaften ausländischer Investoren .....	339
4. Kapitel. Besteuerung von inländischen Personengesellschaften ausländischer Investoren .....	364

**Vierter Teil****Laufende Besteuerung unternehmerischer Gestaltungs-  
alternativen deutscher Investoren im Ausland  
(Outbound-Investitionen)**

1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direktgeschäften inländischer Investoren .....	385
2. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten inländischer Investoren .....	404
3. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Kapitalgesellschaften inländischer Investoren .....	428
4. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Personengesellschaften inländischer Investoren .....	490

**Fünfter Teil****Erfolgs- und Vermögensabgrenzung**

1. Kapitel. Einführende Überlegungen .....	549
2. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Direktgeschäften .....	661
3. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Betriebsstätten ..	667
4. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Kapitalgesellschaften .....	733
5. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Personengesellschaften .....	854
6. Kapitel. Verfahrensrechtliche Regelungen .....	876

**Sechster Teil****Grenzüberschreitende Steuerplanung**

1. Kapitel. Anknüpfungsmerkmale, Instrumente und Legitimität der internationalen Steuerplanung .....	911
2. Kapitel. Steueroptimale Rechtsformwahl im In- und Ausland ....	920
3. Kapitel. Der Einfluss der Finanzierung auf die Höhe der Steuerbelastung .....	971
4. Kapitel. Steuerplanung mit Holdinggesellschaften .....	1017
5. Kapitel. Steuerplanung mit Verrechnungspreisen und Konzernumlagen .....	1078
6. Kapitel. Internationale M&A-Steuerstrategien .....	1171
7. Kapitel. Nutzung von Qualifikationskonflikten .....	1300
8. Kapitel. Die Kombination von Unternehmens- mit Mitarbeiterzielen: Steuerplanung in Entsorgungsfällen .....	1328
Anlagen .....	1393

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XLI
<b>Einleitung:</b> Problemstellung, Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung .....	1

## Erster Teil Grundtatbestände der internationalen Unternehmensbesteuerung

<b>1. Kapitel. Doppel- und Minderbesteuerungen und damit verbundene betriebs- und volkswirtschaftliche Konsequenzen .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Kapitel. Ursachen der Doppel- und Minderbesteuerungen .....</b>	<b>5</b>
A. Personensteuern .....	5
B. Objektsteuern .....	9
<b>3. Kapitel. Möglichkeiten zur Vermeidung von Doppelbesteuerung .....</b>	<b>10</b>
A. Anrechnungs- und Freistellungsmethode .....	11
I. Ergebnisse ohne Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	12
II. Ergebnis bei Anwendung der Anrechnungs- und Freistellungsmethoden im Gewinnfall .....	12
1. Die Anrechnungsmethoden .....	12
a) Uneingeschränkte Anrechnung .....	12
b) Begrenzte Anrechnung .....	13
2. Die Freistellungsmethoden .....	14
a) Uneingeschränkte Befreiung .....	14
b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt .....	14
III. Ergebnis bei Anwendung der Anrechnungs- und Freistellungsmethoden im Verlustfall .....	15
1. Die Anrechnungsmethoden .....	15
2. Die Freistellungsmethoden .....	16
a) Uneingeschränkte Befreiung .....	16
b) Befreiung mit Progressionsvorbehalt .....	16
B. Wettbewerbspolitische Konsequenzen der Methoden: Kapital-export- und Kapitalimportneutralität .....	18
I. Zum Begriff der Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität .....	18
II. Vor- und Nachteile von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität .....	21
III. Die Ausgestaltung der Anrechnungs- und Freistellungsmethode als Verfahren zur Verwirklichung von Kapitalexport- und Kapitalimportneutralität .....	22
IV. Schlussfolgerungen zur Anwendbarkeit der Methoden .....	26

<b>4. Kapitel. Konkrete Ausgestaltung der Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen und Doppelbesteuerungsabkommen</b>	34
A. Vor- und Nachteile von unilateralen Maßnahmen und von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	35
B. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung durch unilaterale Maßnahmen	37
I. Einkommensteuer	38
1. Anrechnungsmethode	38
a) Darstellung der Anrechnungsmethode	38
(1) Unbeschränkte Steuerpflicht	38
(2) Subjektidentität	38
(3) Gleichartige Auslandssteuer	39
(4) Identität des Veranlagungszeitraums	39
(5) Ausländische Einkünfte	40
(6) Anrechnungshöchstbetrag	43
b) Kritikpunkte und Reformansätze	49
(1) Anwendungsvoraussetzungen des § 34 c Abs. 1 EStG	49
(2) Anrechnungshöchstbetrag	51
2. Abzugsmethode	54
a) Darstellung der Abzugsmethode	54
b) Vorteilhaftigkeitsvergleich zwischen Anrechnungs- und Abzugsmethode	57
3. Pauschalierungs- und Erlassmethode	59
II. Körperschaftsteuer	60
1. Anrechnungsmethode	61
2. Freistellungsmethode	61
3. Abzugsmethode	64
4. Pauschalierungs- und Erlassmethode	64
C. Die Vermeidung von Doppelbesteuerungen im Abkommensrecht	64
I. Die Umgrenzung der Quellenbesteuerung	65
1. DBA zwischen Industrieländern (OECD-Modell)	65
2. DBA mit Entwicklungsländern	68
II. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat	71
1. Einkommensteuer	74
a) Anrechnungs- und Abzugsmethode	74
(1) Die Anrechnungsmethode	74
(a) Anrechnung der tatsächlich gezahlten Steuer	74
(b) Behandlung eines Steuerüberhangs	74
(c) Länder- und einkunftsbezogene Begrenzung der Anrechnung	75
(2) Die fiktive Steueranrechnung	76
(3) Wahlrecht Anrechnungs-/Abzugsmethode	78
(4) Ausschließlicher Abzug	79
b) Freistellungsmethode	79
2. Körperschaftsteuer	82
D. Das Verhältnis der unilateralen Maßnahmen zu den Regelungen des Abkommensrechts	83
<b>5. Kapitel. Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen</b>	86
A. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen	86
I. Außensteuergesetz	87

II. Sonstiges Recht .....	88
B. DBA als Maßnahmen zur Vermeidung von Minderbesteuerungen .....	89
<b>6. Kapitel. Objektsteuern .....</b>	<b>90</b>

## Zweiter Teil

### Der Einfluss der Europäischen Integration auf die internationale Unternehmensbesteuerung

<b>1. Kapitel. Rechtsgrundlagen: Steuerrechtliche Vorschriften im Europäischen Vertragswerk und ihre Umsetzung .....</b>	<b>95</b>
A. Zielsetzungen des Europäischen Vertragswerks und Implikationen für die Harmonisierung des europäischen Steuerrechts .....	95
B. Organisationsstruktur, Rechtsquellen, Rechtssetzungsverfahren und Gerichtsbarkeit in der EU .....	100
<b>2. Kapitel. Überblick über die Unternehmensbesteuerung und ihre Belastungswirkungen in den Mitgliedstaaten .....</b>	<b>104</b>
A. Grundlagen .....	104
B. Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	108
1. Bemessungsgrundlage (Gewinnermittlungsvorschriften) .....	108
II. Einkommen- und Körperschaftsteuersätze .....	122
III. Körperschaftsteuersysteme .....	125
1. Systematisierung und Überblick über die Systeme .....	125
2. Besteuerungswirkungen bei nationaler Geschäftstätigkeit ..	127
3. Besteuerungswirkungen bei grenzüberschreitender Geschäftstätigkeit .....	133
4. Ergebnis und Trends in der Entwicklung der Körperschaftsteuersysteme .....	135
C. Sonstige Unternehmenssteuern .....	137
D. Steuerliche Investitions- und Innovationsförderung .....	141
E. Belastungswirkungen der unterschiedlichen Unternehmenssteuern in Europa im Vergleich .....	149
I. Anforderungen an internationale Steuerbelastungsvergleiche ..	149
II. Methoden zur Berechnung und zum Vergleich internationaler Steuerbelastungen .....	151
III. Ergebnisse von Steuerbelastungsvergleichen .....	153
1. Berechnungen auf der Grundlage von Modellunternehmen (European Tax Analyzer) .....	153
a) Prämissen .....	153
b) Vergleich der Steuerbelastungen für ein typisches Unternehmen des Verarbeitenden Gewerbes .....	153
2. Berechnungen auf der Grundlage investitionstheoretischer Modelle (Devereux-Griffith-Modell) .....	157
a) Prämissen .....	157
b) Vergleich der effektiven Durchschnittssteuerbelastungen ..	158
IV. Schlussfolgerungen aus den Ergebnissen .....	161
<b>3. Kapitel. Stand der Steuerharmonisierung in der EU .....</b>	<b>162</b>
A. Harmonisierung im Bereich der indirekten Steuern .....	162
I. Umsatzsteuer .....	162
II. Besondere Verbrauchsteuern .....	165
B. Harmonisierung im Bereich der direkten Steuern .....	167
I. Die Mutter-Tochterrichtlinie .....	167

II. Die Fusionsrichtlinie .....	173
III. Die Zins- und Lizenzgebührenrichtlinie .....	179
IV. Fazit .....	182
C. Eigenständige europäische Rechtsformen .....	183
I. Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV) .....	184
1. Grundlagen: Das EWIV-Statut .....	184
2. Die Besteuerung der EWIV .....	185
II. Die Europäische Gesellschaft (Societas Europaea – SE) .....	188
1. Grundlagen: Das SE-Statut .....	188
2. Die Besteuerung der SE .....	190
a) Besteuerung im Gründungsstadium .....	190
b) Laufende Besteuerung .....	193
c) Reorganisation und Sitzverlegung .....	193
3. Perspektiven der SE .....	194
III. Die Europäische Genossenschaft (Societas Cooperativa Euro- paea – SCE) .....	195
1. Grundlagen: Das SCE-Statut .....	195
2. Die Besteuerung der SCE .....	197
a) Laufende Besteuerung .....	197
b) Reorganisation und Sitzverlegung .....	197
IV. Die Europäische Privatgesellschaft (Societas Privata Europaea – SPE) .....	198
1. Grundlagen: Das SPE-Statut .....	198
2. Die Besteuerung der SPE .....	200
a) Laufende Besteuerung .....	200
b) Besteuerung im Gründungsstadium .....	201
c) Reorganisation und Sitzverlegung .....	201
D. Internationales Zusammenwirken im Besteuerungsverfahren .....	202
I. Amtshilfe- und Beitreibungsrichtlinie .....	202
II. Schiedsverfahrenskonvention .....	203
E. EU-rechtliche Vorgaben zur Ausgestaltung der direkten Steuern in den Mitgliedstaaten .....	205
I. Vorbemerkungen .....	205
II. Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote der Grundfrei- heiten .....	207
1. Niederlassungsfreiheit .....	207
2. Kapitalverkehrsfreiheit .....	211
3. Abgrenzung der Grundfreiheiten .....	215
4. Zusammenwirken mehrerer Rechtsordnungen .....	217
5. Rechtfertigungsgründe für Eingriffe in die Grundfreiheiten .....	218
III. Beihilfeverbot .....	226
1. Tatbestand unzulässiger Beihilfen .....	226
2. Verhältnis des Beihilfeverbots zu den Diskriminierungs- und Beschränkungsverboten .....	228
IV. Folgerungen .....	229
<b>4. Kapitel. Reformüberlegungen .....</b>	<b>230</b>
A. Ziele des Europäischen Binnenmarkts sowie Anforderungen an die Besteuerung von Unternehmen in wirtschaftlicher und rechtlicher Hinsicht .....	230
B. Harmonisierung der nationalen Steuersysteme .....	231
C. Harmonisierung der Körperschaftsteuersätze .....	233
D. Nebeneinander von Wohnsitz- und Quellenprinzip .....	233
I. Wohnsitzprinzip und Steuerneutralität im Binnenmarkt .....	233

II. Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen .....	234
III. Aufkommensverteilungskonflikte und EU-Recht .....	235
E. Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuerbe- messungsgrundlage .....	237
I. Grundidee, Funktionsweise, Fragestellungen und Modelle der Konzernbesteuerung .....	237
II. Gewinnermittlungsvorschriften .....	239
1. Internationale Rechnungslegungsgrundsätze (IFRS) und steuerliche Gewinnermittlung .....	239
2. Vorstellungen der CCCTB-Arbeitsgruppe .....	240
3. Beurteilung von IFRS .....	241
4. Rechtsgrundlage und Konsequenzen für das Maßgeblich- keitsprinzip .....	242
III. Vorteile einer gemeinsamen Körperschaftsteuerbemessungs- grundlage .....	244
IV. Begründung einer formelhaften Gewinnaufteilung .....	247
V. Folgen für den Steuerwettbewerb und die Steuersätze in der EU .....	250
F. Fazit .....	251

### Dritter Teil

## Laufende Besteuerung unternehmerischer Gestaltungsalternativen ausländischer Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen)

<b>1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direkt- geschäften ausländischer Investoren .....</b>	<b>254</b>
A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften .....	254
I. Nationales Recht .....	255
1. Der Umfang der Quellenbesteuerung .....	255
2. Die isolierende Betrachtungsweise .....	258
a) Inhalt und Reichweite des § 49 Abs. 2 EStG .....	258
b) Anwendbarkeit bei der Betriebsaufspaltung über die Grenze .....	260
II. Abkommensrecht .....	262
B. Durchführung der laufenden Besteuerung .....	267
I. Nationales Recht .....	267
II. Abkommensrecht .....	278
<b>2. Kapitel. Besteuerung von inländischen Betriebsstätten ausländischer Investoren .....</b>	<b>283</b>
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Betriebsstätten .....	283
I. Betriebsstättengrundtatbestände .....	284
1. Der Betriebsstättenbegriff im nationalen Recht .....	284
a) Grundmerkmale der allgemeinen Betriebsstättendefini- tion (Basisbereich) .....	284
(1) Geschäftseinrichtung (oder Anlage) .....	285
(2) Nachhaltigkeit (Zeitelement) .....	286
(3) Verfügungsmacht .....	287
(4) Tätigkeit eines Unternehmens .....	289
b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog) .....	290
(1) Stätte der Geschäftsleitung (Ort der Leitung) .....	291
(2) Zweigniederlassung .....	291

(3) Geschäftsstelle .....	291
(4) Fabrikations- oder Werkstätte .....	292
(5) Warenlager .....	292
(6) Ein- oder Verkaufsstelle .....	293
(7) Bergwerke, Steinbrüche oder andere Stätten der Gewinnung von Bodenschätzen .....	293
2. Der Betriebsstättenbegriff im Abkommensrecht .....	293
a) Die Einschränkung der Grundmerkmale (Basisbereich) im Abkommensrecht (Negativkatalog) .....	294
(1) Abkommen mit Industrieländern (OECD-Modell) .....	294
(2) Abkommen mit Entwicklungsländern (UN-Modell) .....	298
b) Betriebsstättenbeispiele (Positivkatalog) .....	299
(1) Kontroll- oder Koordinierungsstellen .....	300
(2) Verbindungsbüros .....	300
(3) Büros für technische Hilfeleistungen .....	300
3. Das Verhältnis zwischen dem nationalen und dem abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriff .....	301
II. Betriebsstättensondertatbestände .....	302
1. Bauausführungen und Montagen .....	302
2. Wirtschaftsberatende und technische Dienstleistungen .....	311
3. Vertreter .....	313
a) Betriebsstätte und Vertreter .....	313
b) Zum Inhalt des Vertreterbegriffs .....	314
4. Electronic Commerce und Betriebsstättenbesteuerung .....	321
a) Electronic Commerce und internationale Unternehmenstätigkeit .....	322
b) Electronic Commerce und Betriebsstättenbestände .....	323
(1) Gestaltung von Marktbeziehungen – Entwicklung elektronischer Märkte .....	323
(a) Geschäftseinrichtung/Nachhaltigkeit .....	325
(b) Verfügungsmacht .....	326
(c) Tätigkeit eines Unternehmens .....	326
(2) Auswirkungen auf die Ausgestaltung des innerbetrieblichen Leistungserstellungsprozesses – telekooperative Arbeitsformen .....	329
(a) Stätte der Geschäftsleitung .....	331
(b) Geschäftsstellen .....	331
(c) Bauausführungen und Montagen .....	332
(d) Auswirkungen auf den Ausnahmekatalog des Art. 5 Abs. 4 OECD-Modell .....	332
c) Zusammenfassung und Ausblick .....	333
B. Durchführung der laufenden Besteuerung .....	333
I. Nationales Recht .....	333
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	335
a) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	335
b) Die Besteuerung im Verlustfall .....	336
2. Gewerbesteuer .....	337
II. Abkommensrecht .....	337
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	337
a) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	337
b) Die Besteuerung im Verlustfall .....	339
2. Gewerbesteuer .....	339



<b>3. Kapitel. Besteuerung von inländischen Kapitalgesellschaften ausländischer Investoren</b>	339
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Kapitalgesellschaften	339
I. Nationales Recht	339
II. Abkommensrecht	342
III. Bestimmung der Ansässigkeit einer Gesellschaft unter besonderer Berücksichtigung des Electronic Commerce	342
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	345
I. Nationales Recht	345
1. Besteuerung der Gesellschaft	345
a) Körperschaftsteuer	345
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	345
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	347
b) Gewerbesteuer	348
2. Besteuerung der Gesellschafter	349
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	349
b) Die Besteuerung im Verlustfall	351
II. Abkommensrecht	354
1. Besteuerung der Gesellschaft	354
2. Besteuerung der Gesellschafter	354
a) Grundsätzliche Besteuerungsfolgen	354
b) Besonderheiten bei Muttergesellschaften mit Sitz in EU-Mitgliedstaaten	356
c) Besonderheiten bei Zwischenschaltung ausländischer Rechtsträger	357
<b>4. Kapitel. Besteuerung von inländischen Personengesellschaften ausländischer Investoren</b>	364
A. Qualifikationsproblematik bei inländischen Personengesellschaften	364
I. Nationales Recht	364
II. Abkommensrecht	368
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	370
I. Nationales Recht	370
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	370
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	371
(1) Gewinnanteil	372
(2) Sondervergütungen	374
b) Die Besteuerung im Verlustfall	375
2. Gewerbesteuer	376
II. Abkommensrecht	378
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	378
a) Die Besteuerung im Gewinnfall	378
(1) Gewinnanteil	378
(2) Sondervergütungen	380
b) Die Besteuerung im Verlustfall	383
2. Gewerbesteuer	384

**Vierter Teil**  
**Laufende Besteuerung unternehmerischer**  
**Gestaltungsalternativen deutscher Investoren im Ausland**  
**(Outbound-Investitionen)**

<b>1. Kapitel. Besteuerung von grenzüberschreitenden Direkt-</b>	
<b>geschäften inländischer Investoren</b> .....	385
A. Qualifikationsproblematik bei Direktgeschäften .....	385
B. Durchführung der laufenden Besteuerung .....	387
I. Quellenbesteuerung .....	387
1. Nationales Recht .....	387
2. Abkommensrecht .....	388
II. Wohnsitzbesteuerung .....	388
1. Nationales Recht .....	388
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	388
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	388
(2) Die Besteuerung im Verlustfall .....	390
b) Gewerbesteuer .....	395
2. Abkommensrecht .....	398
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	398
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	398
(2) Die Besteuerung im Verlustfall .....	399
b) Gewerbesteuer .....	400
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse .....	401
<b>2. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten inländi-</b>	
<b>scher Investoren</b> .....	404
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Betriebsstätten .....	405
B. Durchführung der laufenden Besteuerung .....	407
I. Domizilstaat der Betriebsstätte (Quellenbesteuerung) .....	407
1. Nationales Recht .....	407
2. Abkommensrecht .....	410
II. Inlandsbesteuerung des Stammhauses (Wohnsitzbesteuerung) .....	412
1. Nationales Recht .....	412
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	412
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	412
(2) Die Besteuerung im Verlustfall .....	415
b) Gewerbesteuer .....	416
2. Abkommensrecht .....	417
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	417
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	417
(2) Die Besteuerung im Verlustfall .....	421
b) Gewerbesteuer .....	425
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse .....	425
<b>3. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Kapitalgesellschaften</b>	
<b>inländischer Investoren</b> .....	428
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Kapitalgesellschaften .....	429
I. Nationales Recht .....	429
1. Zur Methodik der Steuerrechtsqualifikation (Rechtstypen-	
vergleich) .....	429
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften .....	434
a) Wesen und Zielsetzung von Basisgesellschaften .....	434

b) Durchgriffsbesteuerung	435
(1) Ausländische Kapitalgesellschaft als Scheingesellschaft (§ 41 Abs. 2 AO)	436
(2) Ausländische Kapitalgesellschaft als Treuhänderin (§ 39 AO)	436
(3) Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Einschaltung von Basisgesellschaften (§ 42 AO)	437
c) Hinzurechnungsbesteuerung	441
(1) Reguläre Hinzurechnungsbesteuerung (§ 7 Abs. 1 AStG)	441
(2) Erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung für Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter (§ 7 Abs. 6 Satz 1 AStG)	447
(3) Würdigung und Perspektiven der Hinzurechnungsbesteuerung	448
3. Zusammenfassendes Prüfschema	451
II. Abkommensrecht	451
1. Die Qualifikation der Auslandsgesellschaft als abkommensberechtigte Person	451
2. Besonderheiten bei Basisgesellschaften	453
a) Durchgriffsbesteuerung und DBA	453
b) Hinzurechnungsbesteuerung und DBA	453
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	455
I. Domizilstaat der Kapitalgesellschaft	455
1. Nationales Recht	455
a) Besteuerung der Gesellschaft	455
b) Besteuerung der Gesellschafter	456
2. Abkommensrecht	457
a) Besteuerung der Gesellschaft	457
b) Besteuerung der Gesellschafter	459
II. Inlandsbesteuerung der Gesellschafter	463
1. Nationales Recht	463
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	463
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	463
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	466
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften	471
(a) Durchgriffsbesteuerung	471
(b) Hinzurechnungsbesteuerung	472
b) Gewerbesteuer	476
2. Abkommensrecht	480
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	480
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	480
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	483
(3) Besteuerungswirkungen bei Basisgesellschaften	483
(a) Durchgriffsbesteuerung	483
(b) Hinzurechnungsbesteuerung	484
b) Gewerbesteuer	484
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse	485
<b>4. Kapitel. Besteuerung von ausländischen Personengesellschaften inländischer Investoren</b>	490
A. Qualifikationsproblematik bei ausländischen Personengesellschaften	490
I. Die Qualifikation der Gesellschaft (Steuersubjektqualifikation)	490
1. Nationales Recht	491

a) Zur Methodik der Qualifikation (Rechtstypenvergleich)	491
(1) Einordnung als Personen- oder Kapitalgesellschaft	491
(2) Überprüfung der Gewerbebetriebseigenschaft von Personengesellschaften	492
b) Beispiele zur Qualifikation ausländischer Gesellschaftsformen	493
2. Abkommensrecht	495
a) Vertragsstaaten mit Mitunternehmerkonzept	496
b) Vertragsstaaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	498
(1) Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis spezieller Abkommensvereinbarungen	498
(2) Lösung subjektiver Qualifikationskonflikte auf Basis des OECD-Modells	498
II. Die Qualifikation der Einkünfte des Gesellschafters (Steuerobjektqualifikation)	502
1. Nationales Recht	502
a) Zur Maßgeblichkeit inländischer Gewinnermittlungsvorschriften	502
b) Inhalt und Struktur der Steuerbemessungsgrundlage eines Mitunternehmers	503
(1) Gewinnanteil	503
(2) Verlustanteil (§ 15 a EStG)	504
(3) Sondervergütungen	505
2. Abkommensrecht	506
a) Gewinnanteil	506
b) Sondervergütungen	508
B. Durchführung der laufenden Besteuerung	512
I. Sitzstaat der Personengesellschaft	513
1. Nationales Recht	513
a) Staaten mit Mitunternehmerkonzept	513
(1) Besteuerung von Gewinnanteilen und Sondervergütungen	513
(2) Die Behandlung von Drittstaatseinkünften	515
b) Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	516
2. Abkommensrecht	517
a) Staaten mit Mitunternehmerkonzept	517
(1) Anwendbarkeit und Inhalt des Betriebsstättenprinzips bei Mitunternehmerschaften	517
(2) Die Behandlung von Drittstaatseinkünften	518
b) Staaten mit Kapitalgesellschaftskonzept	519
II. Inlandsbesteuerung der Mitunternehmer	519
1. Nationales Recht	520
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer	520
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall	520
(a) Die Behandlung von im Sitzstaat der Personengesellschaft erhobenen Quellensteuern	520
(b) Die Behandlung von in Drittstaaten erhobenen Quellensteuern	522
(2) Die Besteuerung im Verlustfall	523
(a) Der Verlustanteil nach § 15 a EStG	523
(b) Die Wirkung des § 15 a EStG im Rahmen der Anrechnungs- und Abzugsmethode	529
(c) Das Verhältnis von § 15 a EStG zu § 2 a EStG	532
b) Gewerbesteuer	532

2. Abkommensrecht .....	533
a) Einkommen- und Körperschaftsteuer .....	533
(1) Die Besteuerung im Gewinnfall .....	533
(a) Besteuerung bei übereinstimmender Subjektqualifikation .....	533
(b) Besteuerung bei abweichender Subjektqualifikation .....	538
(2) Die Besteuerung im Verlustfall .....	540
b) Gewerbesteuer .....	541
III. Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse .....	542

## Fünfter Teil

### Erfolgs- und Vermögensabgrenzung

<b>1. Kapitel. Einführende Überlegungen .....</b>	<b>549</b>
A. Notwendigkeit einer Erfolgs- und Vermögensabgrenzung .....	549
B. Ziele .....	553
C. Methoden der Erfolgs- und Vermögensabgrenzung .....	554
I. Übersicht .....	554
1. Direktgeschäfte .....	554
2. Betriebsstätten .....	555
3. Kapitalgesellschaften .....	558
II. Leitlinien für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes .....	559
1. Orientierungshilfen .....	559
2. Anwendungsprinzipien .....	561
a) Vergleichbarkeit .....	561
(1) Einflussgrößen .....	561
(2) Eigenschaften der gehandelten Güter und erbrachten Leistungen .....	562
(3) Funktionen, Kapitaleinsatz und Risiken .....	562
(4) Vertragsbedingungen .....	563
(5) Wirtschaftliche Rahmenbedingungen .....	564
(6) Geschäftsstrategien .....	565
b) Anerkennung der tatsächlich durchgeführten Geschäftsvorgänge .....	566
c) Verluste .....	567
d) Auswirkungen staatlicher Eingriffe .....	570
e) Verwendung von Zollwerten .....	572
III. Methoden zur Bestimmung des Arm's-length-Entgelts .....	572
1. Methodenvielfalt und ihre Konsequenzen .....	572
2. Transaktionsbezogene Standardmethoden .....	576
a) Die Preisvergleichsmethode .....	576
b) Die Wiederverkaufspreismethode .....	578
c) Die Kostenaufschlagsmethode .....	582
3. Geschäftsfallbezogene Gewinnmethoden .....	585
a) Abgrenzungsfragen .....	585
b) Geschäftsfallbezogene Nettogewinnmethode .....	588
c) Geschäftsfallbezogene Gewinnzerlegungsmethode .....	593
4. Globaler Betriebsvergleich .....	599
5. Abhängigkeit der zulässigen Verrechnungspreismethoden vom Unternehmenstyp .....	600

6. Festlegung der Verrechnungspreise mit Hilfe innerbetrieblicher Plandaten .....	601
a) Vorgaben der Finanzverwaltung .....	601
b) Beurteilung .....	603
7. Hypothetischer Fremdvergleich .....	604
a) Grundsätze .....	604
b) Ermittlung der zu diskontierenden Gewinnerwartungen .....	605
(1) Bruttozahlungsreihe .....	605
(2) Berücksichtigung von Steuern .....	607
c) Ermittlung des Kapitalisierungszeitraums .....	608
d) Ermittlung des Diskontierungsfaktors .....	609
e) Bestimmung des Verrechnungspreises .....	610
(1) Handlungsalternativen .....	610
(2) Transaktionskosten und Veräußerungsgewinnsteuern .....	611
(3) Nachträgliche Abweichung in der Gewinnentwicklung .....	612
8. Globale Gewinnzerlegung .....	614
IV. Bestimmung des anteiligen Kostenbeitrags (Konzernumlage) bei Gemeinschaftsprojekten .....	615
1. Grundstrukturen der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge .....	615
2. Durchführung eines Umlagevertrags .....	617
a) Anwendungsbereiche der Kostenumlage .....	617
b) Ermittlung der umlagefähigen Beträge .....	620
c) Bestimmung des Umlageschlüssels .....	622
d) Wechsel im Bestand der Poolmitglieder .....	623
e) Steuerliche Besonderheiten .....	626
3. Formelle Anerkennungsvoraussetzungen .....	627
V. Vorgehensweise in der betrieblichen Praxis .....	629
1. Vergleichbarkeitsanalyse .....	629
a) Untersuchungsschritte .....	629
b) Analyse der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen .....	630
c) Analyse der konzerninternen Transaktion und Festlegung der Untersuchungsperspektive .....	630
(1) Gegenstand .....	630
(2) Gesamtvereinbarung über ein Paket von Lieferungen und Leistungen .....	630
(3) Vorteilsausgleich .....	631
(4) Festlegung der Untersuchungsperspektive .....	633
(5) Informationen in Bezug auf die konzerninterne Transaktion .....	634
d) Vergleichstransaktion .....	635
(1) Datenbasis .....	635
(a) Alternativen .....	635
(b) Interne Vergleichsdaten .....	635
(c) Externe Vergleichsdaten und Datenquellen .....	635
(d) Nutzung aggregierter Daten .....	639
(e) Einschränkungen in der Verfügbarkeit von Fremddaten .....	639
(2) Auswahlprozess .....	640
(3) Mögliche Anpassungsrechnungen .....	641
(4) Bandbreite .....	643
2. Zeitlicher Bezug .....	646

D. Eignung der direkten Methode einer Gewinn- und Vermögensermittlung für die Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei internationaler Geschäftstätigkeit .....	648
I. Mögliche Schwächen einer direkten Methode .....	648
1. Direktgeschäfte .....	648
2. Betriebsstätten .....	649
3. Kapitalgesellschaften .....	652
II. Mögliche Vorteile einer Erfolgs- und Vermögensabgrenzung nach der indirekten Methode .....	654
1. Konzeptionelle Vorteile der indirekten Methode .....	654
2. Kritik .....	655
3. Praktische Probleme .....	656
4. Konzeptionelle Schwächen .....	657
III. Prozessorientierte Gewinnaufteilung .....	659
IV. Fazit .....	661
<b>2. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Direktgeschäften .....</b>	<b>661</b>
<b>3. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Betriebsstätten .....</b>	<b>667</b>
A. Besonderheiten der Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten .....	667
B. Rechtsgrundlagen .....	670
I. Nationales Recht .....	670
1. Buchführungspflicht .....	670
2. Gewinnermittlung .....	671
II. Abkommensrecht .....	675
III. Verhältnis zwischen den nationalen und den abkommensrechtlichen Regelungen .....	678
C. Wirtschaftliche Grundlagen der Betriebsstätentätigkeit .....	680
I. Funktionen .....	680
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	680
2. Zurechnung nach deutschem Recht .....	681
II. Risiken .....	682
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	682
2. Zurechnung nach nationalem Recht .....	683
III. Vermögen .....	684
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	684
a) Grundlage .....	684
b) Materielle Wirtschaftsgüter .....	685
c) Immaterielle Wirtschaftsgüter .....	685
d) Rechte und Verpflichtungen .....	686
2. Zurechnung nach nationalem Recht .....	687
a) Wirtschaftsgüter .....	687
b) Verbindlichkeiten und Rückstellungen .....	689
c) Abrechnungsgrundsätze bei mehreren Betriebsstätten ..	689
IV. Kapital .....	690
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	690
a) Kreditwürdigkeit .....	690
b) Finanzierung der Betriebsstätte .....	690
c) Bestimmung der Zinskosten einer Betriebsstätte .....	692
2. Vorgaben nach nationalem Recht .....	693
D. Abrechnung von internen Leistungsbeziehungen .....	700
I. Systematik .....	700

II. Unterstellung fiktiver Geschäftsvorgänge (dealings) .....	701
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	701
2. Vorgaben nach nationalem Recht .....	702
III. Ermittlung der Betriebsstättengewinne .....	704
1. Amtlicher Ansatz der OECD .....	704
a) Abrechnung fiktiver Geschäftsvorgänge mit Hilfe von Verrechnungspreismethoden .....	704
b) Verrechnung typischer Geschäftsvorgänge .....	706
(1) Übertragung oder Überlassung materieller Wirtschaftsgüter .....	706
(2) Übertragung oder Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter .....	706
(3) Interne Dienstleistungen .....	707
c) Gründung und Auflösung der Betriebsstätte .....	708
2. Vorgaben nach nationalem Recht .....	708
a) Überführung vom inländischen Stammhaus in die ausländischen Betriebsstätte .....	708
(1) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens .....	708
(2) Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens .....	713
(3) Überführung und Rücküberführung von Wirtschaftsgütern in das inländische Stammhaus .....	715
(a) Einkünfte der Betriebsstätte sind aufgrund eines DBA freigestellt .....	715
(b) Einkünfte der Betriebsstätte sind nicht aufgrund eines DBA freigestellt .....	716
b) Überführung aus der inländischen Betriebsstätte in das ausländische Stammhaus und vice versa .....	717
c) Anteilige Nutzung von Wirtschaftsgütern .....	718
d) Dienstleistungsverkehr .....	719
e) Gründung und Auflösung der Betriebsstätte .....	720
E. Währungsumrechnung der Betriebsstätte .....	721
I. Übersicht .....	721
II. Methoden der Währungsumrechnung .....	721
III. Qualifikation der umrechnungsbedingten Währungserfolge .....	726
F. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung zwischen Stammhaus und Vertreter .....	729
<b>4. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Kapitalgesellschaften .....</b>	<b>733</b>
A. Entwicklung des arm's length principle .....	733
B. Rechtsgrundlagen für Ergebniskorrekturen im internationalen Konzern .....	735
I. Nationales Recht .....	735
1. Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) .....	736
2. Verdeckte Kapitaleinlage (vKE) .....	742
3. Gewinnberichtigung nach § 1 AStG .....	746
a) Anwendungsvoraussetzungen .....	746
b) Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) und zur verdeckten Kapitaleinlage (vKE) .....	750
c) Verhältnis des § 1 AStG zum Europarecht .....	752
d) Probleme bei der technischen Durchführung des § 1 AStG .....	754
e) Vorteilsausgleich bei § 1 AStG .....	754



II. Abkommensrecht .....	755
III. Verhältnis zwischen den nationalen und den abkommensrechtlichen Korrekturvorschriften .....	758
C. Präzisierung des Fremdvergleichsentgelts für Geschäftsvorgänge im Rahmen des laufenden Geschäftsverkehrs .....	762
I. Vertrieb von Gütern und Waren .....	762
II. Herstellung von Erzeugnissen .....	770
III. Dienstleistungen .....	775
1. Abgrenzung der verrechenbaren Leistungen vom Gesellschafteraufwand und der Kostenumlage nach dem Poolkonzept .....	775
a) Typologie konzerninterner Leistungsbeziehungen .....	775
b) Gesellschafteraufwand (shareholder expenses) .....	779
c) Verrechenbare Leistungen .....	781
(1) Eindeutig zuordenbare Dienstleistungen .....	781
(2) Nicht eindeutig zuordenbare Dienstleistungen (Mischfälle) .....	782
(a) Koordinationsleistungen .....	782
(b) Kontrolltätigkeiten .....	783
(c) Planung .....	784
(d) Unterstützungs- und Beratungsleistungen .....	784
(e) Reisekosten .....	785
(f) Zusammenfassende Übersicht .....	785
d) Verwaltungspool .....	787
2. Verrechnungsformen .....	789
a) Direkte vs. indirekte Preisverrechnung .....	789
b) Die Entscheidung zwischen den alternativen Abrechnungsgrundsätzen .....	793
3. Ermittlung des Fremdvergleichsentgelts .....	794
a) Direkte Preisverrechnung .....	794
b) Indirekte Preisverrechnung .....	797
(1) Anwendungsbereich .....	797
(2) Ermittlung des Entgelts .....	798
(3) Bestimmung des Aufteilungsschlüssels .....	799
IV. Forschung und Entwicklung, Verwaltung und Lizenzierung von immateriellen Wirtschaftsgütern .....	800
1. Abgrenzung der verrechenbaren Leistungen nach dem Poolkonzept .....	800
a) Konzerninterne Abrechnungssysteme für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten .....	800
b) Zur Entscheidung über die Struktur der konzerninternen Forschung und Entwicklung .....	802
c) Die Verrechenbarkeit von Kosten der Grundlagenforschung .....	805
d) Forschungspool .....	805
(1) Gestaltungsziel .....	805
(2) Vertragsbeteiligte .....	806
(3) Umlagefähiger Aufwand .....	806
(4) Umlageschlüssel .....	807
(5) Zuordnung von Eigentums- und Nutzungsrechten .....	807
(6) Eintritts-/Austrittsregelungen .....	808
2. Ermittlung der Verrechnungspreis im Rahmen des Lizenzmodells .....	809
a) Abgrenzungen .....	809

b) Auftragsforschung .....	811
c) Patente und Know-how-Lizenzen .....	812
(1) Entgeltspflicht .....	812
(2) Bestimmung der angemessenen Lizenzgebühr .....	813
(a) Übersicht .....	813
(b) Preisvergleichsmethode/Marktorientiertes Verfahren .....	814
(c) Kostenorientierte Ansätze .....	816
(d) Gewinnerorientierte Verfahren .....	816
d) Namens- und Markenlizenzen .....	821
(1) Entgeltspflicht .....	821
(2) Bestimmung der angemessenen Lizenzgebühr .....	824
D. Ermittlung des Fremdvergleichsentgelts für die Bestandteile eines Transferpakets im Rahmen von Konzern-Restrukturierungen (Funktionsverlagerungen) .....	826
I. Regelungen des deutschen Gesetz- und des Verordnungsgebers .....	826
1. Bestimmung der Verrechnungspreise nach dem Außensteuergesetz .....	826
2. Funktionsverlagerungsverordnung .....	828
a) Begriff der Funktion .....	828
b) Funktionsverlagerung .....	829
c) Anwendung der Regelungen zum Transferpaket .....	833
d) Wert des Transferpakets .....	835
e) Bestimmung des Einigungsbereichs .....	839
f) Schadensersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichsansprüche .....	842
g) Einzelheiten in Fällen nachträglicher Anpassungen .....	843
II. Kapitel IX der OECD-Verrechnungspreisleitlinien .....	844
1. Gegenstand des neunten Kapitels der Leitlinien zu Verrechnungspreisen bei der Restrukturierung internationaler Unternehmen .....	844
a) Übersicht .....	844
b) Risikoallokation und Risikobewertung bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen .....	845
c) Fremdübliche Vergütung der Restrukturierung selbst .....	846
d) Vergütung von Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen im Anschluss an eine Restrukturierung .....	848
e) Anerkennung der gewählten Struktur (Dispositionsfreiheit) .....	850
2. Vergleich des Kapitels IX der OECD-Leitlinien mit den Regelungen zur Funktionsverlagerung nach dem deutschen Außensteuergesetz .....	852
<b>5. Kapitel. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung bei Personengesellschaften .....</b>	<b>854</b>
A. Besonderheiten der Gewinnabgrenzung bei Personengesellschaften .....	854
I. Einführung .....	854
II. Umfang des Betriebsvermögens der Personengesellschaft .....	856
1. Gesellschaftsvermögen (Gesamthandsvermögen) .....	856
2. Sonderbetriebsvermögen .....	857
B. Rechtsgrundlagen .....	858
I. Nationales Recht .....	858
1. Übersicht .....	858

2. Entnahmen und Einlagen .....	859
3. Buchwertverknüpfung (§ 6 Abs. 5 EStG) .....	860
4. Entstrickungsentnahme und Verstrickungseinlage .....	862
a) Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolge .....	862
b) Verhältnis zur Buchwertverknüpfung (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG) .....	863
5. Berichtigung von Einkünften (§ 1 AStG) .....	864
a) Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolge .....	864
b) Verhältnis zu Entnahmen und Einlagen .....	865
II. Abkommensrecht .....	867
III. Verhältnis zwischen nationalem Recht und Abkommensrecht .....	868
C. Lieferungs- und Leistungsverkehr der Personengesellschaft .....	869
I. Lieferungs- und Leistungsverkehr mit Dritten .....	869
II. Lieferungs- und Leistungsverkehr mit Unterbetriebsstätten .....	869
III. Überlassung von Wirtschaftsgütern zur Nutzung .....	869
IV. Übertragungsfälle zwischen Gesellschaft und Gesellschafter .....	870
1. Entgeltliche Übertragungen .....	870
2. Unentgeltliche Übertragungen .....	872
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters .....	872
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermögen des Gesellschafters .....	873
3. Übertragungen gegen Gesellschaftsrechte .....	873
a) Zwischen der Personengesellschaft und einem Betriebsvermögen des Gesellschafters .....	873
b) Zwischen der Personengesellschaft und dem Privatvermögen des Gesellschafters .....	874
V. Übertragungsfälle zwischen den Gesellschaftern .....	875
<b>6. Kapitel. Verfahrensrechtliche Regelungen .....</b>	<b>876</b>
A. Besteuerungsgrundsätze .....	876
I. Pflichten der Finanzbehörden .....	876
II. Mitwirkungspflichten der Beteiligten .....	877
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten .....	877
2. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten .....	878
3. Besondere Aufzeichnungen und Dokumentationspflichten .....	880
a) Einführung .....	880
b) Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung .....	881
c) Verwaltungsgrundsätze-Verfahren .....	884
(1) Übersicht .....	884
(2) Sachverhaltsdokumentation .....	885
(3) Angemessenheitsdokumentation .....	886
(a) Übersicht .....	886
(b) Informationen aus Datenbanken oder aus dem Internet .....	887
(c) Bandbreiten und ihre Einengung .....	887
(d) Planungsrechnungen aufgrund von innerbetrieblichen Plandaten und aufgrund von Gewinnprognosen .....	888
(4) Weitere Vorgaben .....	889
4. Informationsaustausch .....	889
III. Rechtsfolgen bei Verstößen gegen Mitwirkungspflichten .....	892
1. Verstöße gegen die allgemeinen Auskunfts- und Vorlagepflichten .....	892

2. Verstöße gegen die besonderen Aufzeichnungs- und Vorlagepflichten .....	892
B. Internationale Verständigung .....	894
I. Abwicklung von Verrechnungspreisberichtigungen und Verständigungs- oder Schiedsverfahren .....	894
1. Übersicht .....	894
2. Internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren .....	897
3. Verständigungs- und Schiedsvereinbarung nach DBA .....	899
4. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach der EU-Schiedsverfahrenskonvention .....	901
II. Advance Pricing Agreements .....	904
1. Entwicklung .....	904
2. Verfahren .....	907
3. Würdigung von APA .....	909

## Sechster Teil

### Grenzüberschreitende Steuerplanung

<b>1. Kapitel. Anknüpfungsmerkmale, Instrumente und Legitimität der internationalen Steuerplanung .....</b>	<b>911</b>
<b>2. Kapitel. Steueroptimale Rechtsformwahl im In- und Ausland .....</b>	<b>920</b>
A. Systematisierung der Formen grenzüberschreitender Unternehmenstätigkeit .....	920
B. Grundsätzliche Belastungsunterschiede der Gestaltungsalternativen .....	921
I. Ermittlung der Bemessungsgrundlagen .....	921
1. Buchführungspflicht .....	921
2. Erfolgs- und Vermögensabgrenzung .....	922
II. Besteuerung von Gewinnen und Verlusten .....	923
1. Besteuerung im Domizilstaat .....	923
a) Besteuerung von Gewinnen .....	923
b) Behandlung von Verlusten .....	924
2. Besteuerung im Wohnsitzstaat des Gesellschafters .....	925
a) Besteuerung von Gewinnen .....	925
b) Behandlung von Verlusten .....	926
III. Substanzbesteuerung .....	928
C. Steuerstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen) .....	929
I. Einflussfaktoren auf die Steuerbelastung des Inlandsengagements .....	929
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft in Deutschland .....	931
1. Erläuterung der Ausgangsdaten .....	931
2. Gewinnfall .....	933
a) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Personenunternehmens .....	933
(1) Nicht-DBA-Fall .....	933
(2) DBA-Fall .....	935
b) Ausländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft .....	937
(1) Nicht-DBA-Fall .....	937
(a) Ebene der Gesellschaft .....	937
(b) Ebene der Gesellschafter .....	938

(2) DBA-Fall .....	940
(a) Ebene der Gesellschaft .....	940
(b) Ebene der Gesellschafter .....	940
3. Verlustfall .....	942
a) Nicht-DBA-Fall .....	943
b) DBA-Fall .....	943
4. Zusammenfassung .....	943
D. Steuerstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (Outbound-Investitionen) .....	949
I. Einflussfaktoren auf die Steuerbelastung des Auslandsengage- ments .....	949
II. Durchführung des Belastungsvergleichs zwischen Betriebsstätte und Tochterkapitalgesellschaft im Ausland .....	952
1. Erläuterung der Ausgangsdaten .....	952
2. Gewinnfall .....	954
a) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform eines Per- sonenunternehmens .....	954
(1) Nicht-DBA-Fall .....	954
(2) DBA-Fall .....	956
b) Inländische Spitzeneinheit in der Rechtsform einer Kapi- talgesellschaft .....	957
(1) Nicht-DBA-Fall .....	957
(a) Ebene der Gesellschaft .....	957
(b) Ebene der Gesellschafter .....	958
(2) DBA-Fall .....	961
(a) Ebene der Gesellschaft .....	961
(b) Ebene der Gesellschafter .....	962
3. Verlustfall .....	964
a) Nicht-DBA-Fall .....	965
b) DBA-Fall .....	966
4. Zusammenfassung .....	966
<b>3. Kapitel. Der Einfluss der Finanzierung auf die Höhe der Steuer- belastung</b> .....	971
A. Grundsätze internationaler Unternehmensfinanzierung .....	971
B. Finanzierung von Inbound-Investitionen .....	974
I. Betriebsstätten .....	974
1. Dotationskapital .....	974
2. Begrenzung des Zinsabzugs durch die Zinsschranke .....	977
II. Kapitalgesellschaften .....	977
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzie- rung .....	977
2. Begrenzung der Fremdfinanzierung in Deutschland .....	980
a) Problematik .....	980
b) Regelungsinhalte der Zinsschranke .....	980
(1) Grundregel .....	980
(2) Ausnahmetatbestände .....	983
(a) Freigrenze .....	983
(b) Keine Konzernzugehörigkeit der Kapitalgesell- schaft .....	984
(c) Eigenkapitalquotenvergleich bei konzernzuge- hörigen Kapitalgesellschaften .....	985
c) Gestaltungsmöglichkeiten .....	986
d) Kritik .....	987

3. Angemessenheit der Vergütung .....	988
4. Finanzierung in der Krise .....	990
III. Personengesellschaften .....	993
1. Finanzierungskosten und Mitunternehmerkonzeption ....	993
2. Begrenzung der Fremdfinanzierung in Deutschland .....	996
C. Finanzierung von Outbound-Investitionen .....	997
I. Betriebsstätten .....	997
II. Kapitalgesellschaften .....	1000
1. Belastungsvergleich zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung .....	1000
2. Begrenzung der Gesellschafterfremdfinanzierung im Ausland .....	1008
a) Unterkapitalisierungsregelungen im Ländervergleich ...	1008
b) Thin capitalization in den USA .....	1010
3. Angemessenheit der Vergütung .....	1012
III. Personengesellschaften .....	1013
D. Ansatzpunkte für komplexere Finanzierungsgestaltungen .....	1014
<b>4. Kapitel. Steuerplanung mit Holdinggesellschaften .....</b>	<b>1017</b>
A. Begriff und Erscheinungsformen der Holdinggesellschaft .....	1017
B. Typische Beispiele für den Einsatz von Holdinggesellschaften .....	1022
I. Reduzierung von Quellensteuern .....	1022
II. Konsolidierung von positiven und negativen Ergebnissen ....	1026
III. Steuerwirksame Finanzierung des Beteiligungsportfolios .....	1032
IV. Minimierung der Steuerpflicht auf Veräußerungsgewinne .....	1034
V. Geltendmachung bzw. Bewahrung von Teilwertabschreibungen und Liquidationsverlusten .....	1035
VI. Vermeidung von Anrechnungsüberhängen .....	1036
VII. Umformung von Einkünften .....	1039
VIII. Nutzung von Kapitalgesellschaftsprivilegien .....	1040
IX. Vermeidung ausländischer Erbschaftsteuern .....	1040
C. Voraussetzungen für die Eignung eines Landes als Holdingstandort .....	1041
D. Grenzen der Einschaltung von Holdinggesellschaften .....	1058
I. Gesetzliche Grenzen der Steuerplanung .....	1058
II. Maßnahmen zum Schutz der Wohnsitzbesteuerung .....	1060
1. Ort der Geschäftsleitung .....	1060
2. Missbrauchsvorschriften .....	1061
3. Hinzurechnungsbesteuerung .....	1068
III. Maßnahmen zum Schutz der Quellenbesteuerung .....	1071
IV. Schranken durch gegenläufige Steuereffekte .....	1078
<b>5. Kapitel. Steuerplanung mit Verrechnungspreisen und Konzernumlagen .....</b>	<b>1078</b>
A. Die Aufgaben der betrieblichen Verrechnungspreispolitik .....	1078
I. Entwicklung des Verrechnungspreissystems .....	1078
II. Beweismittelvorsorge .....	1080
III. Optimale Allokation der Bemessungsgrundlagen .....	1081
B. Verrechnungspreisstrategien für ausländische Investoren in Deutschland (Inbound-Investitionen) .....	1084
I. Wirtschaftliche Rahmenbedingungen globaler Branchen ....	1084
II. Allokation der Konzernfunktionen unter Berücksichtigung von Kapitaleinsatz und Risiken .....	1085

III. Zur Intensität unternehmerischer Funktionen im Inland . . . . .	1086
1. Vertrieb . . . . .	1086
2. Produktion . . . . .	1089
3. Dienstleistungen . . . . .	1091
IV. Verrechnung konzerninterner Reallokationsmaßnahmen . . . . .	1092
1. Bestimmung des Fremdvergleichsentgelts . . . . .	1092
a) Grundlagen . . . . .	1092
b) Gegenstand der Vergütungspflicht . . . . .	1093
c) Bewertung der übertragenen Vorteile . . . . .	1098
(1) Übersicht . . . . .	1098
(2) Bewertung des Transferpakets auf der Basis eines tatsächlichen Fremdvergleichs . . . . .	1099
(3) Bewertung der Bestandteile des Transferpakets auf der Basis von Einzelverrechnungspreisen . . . . .	1100
(4) Bewertung des Transferpakets auf der Basis des hypothetischen Fremdvergleichs . . . . .	1102
(5) Preisanpassung . . . . .	1104
(6) Schadensersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichszahlungen . . . . .	1106
2. Betriebliche Anwendungsfälle im Zusammenhang mit Inbound-Investitionen . . . . .	1107
a) Vertrieb . . . . .	1107
b) Produktion . . . . .	1112
c) Dienstleistungen . . . . .	1114
C. Verrechnungspreisstrategien für Auslandsinvestitionen von Steuerinländern (Outbound-Investitionen) . . . . .	1115
I. Das Erreichen der Abschirmwirkung als Gestaltungsvorgabe . . . . .	1115
II. Anwendungsbereiche für ein konzerninternes Outsourcing . . . . .	1124
1. Vertrieb . . . . .	1124
2. Produktionstätigkeit . . . . .	1128
3. Dienstleistungen . . . . .	1130
a) Finanzierungsgesellschaften . . . . .	1130
b) Treasury centers . . . . .	1138
c) Versicherungsgesellschaften (Captives) . . . . .	1141
d) Factoring- und Re invoicing-Gesellschaften . . . . .	1144
e) Managementgesellschaften, Kontroll- und Koordinierungsstellen . . . . .	1147
f) Immobiliengesellschaften . . . . .	1148
g) Übernahme sonstiger Dienstleistungsfunktionen . . . . .	1149
h) Nutzungsüberlassungen . . . . .	1149
(1) Vermögensverwaltungsgesellschaften . . . . .	1149
(2) Patent-, Lizenz- und Markenverwertungsgesellschaften . . . . .	1153
III. Sperren auf dem Weg zu einer niedrigen Konzernsteuerquote . . . . .	1157
1. Abwehrmechanismen der Steuergesetzgebung . . . . .	1157
2. Verrechnung konzerninterner Reallokationsmaßnahmen im Zusammenhang mit Outbound-Investitionen . . . . .	1159
a) Grundlagen . . . . .	1159
b) Vertrieb . . . . .	1160
c) Produktion . . . . .	1162
d) Dienstleistung . . . . .	1167
e) Forschung . . . . .	1169

<b>6. Kapitel. Internationale M&amp;A-Steuerstrategien</b> .....	1171
<b>A. Vermeidung der Gewinnrealisierung</b> .....	1171
I. Zur Problematik der Besteuerung gruppeninterner Transaktionen .....	1171
II. Das Instrumentarium des Steuerplaners .....	1175
1. Steuerneutrale Umstrukturierung durch Gewinnrealisierungsaufschub .....	1175
a) Umwandlungssteuergesetz .....	1175
b) Übertragungen bei Mitunternehmensschaften, Realteilung und Überführungstatbestände .....	1177
c) Aufschieb der Besteuerung stiller Reserven nach § 6 bEStG .....	1181
2. Nutzung von Steuerbefreiungsvorschriften .....	1183
III. Typische Reorganisationsfälle .....	1187
1. Inbound-Reorganisationen .....	1187
a) Inkorporation einer deutschen Betriebsstätte .....	1187
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer deutschen Holding .....	1190
(1) Übertragungen durch Kapitalgesellschaften .....	1190
(2) Deutsche natürliche Personen als Einbringende .....	1192
(3) Ausländische natürliche Personen als Einbringende .....	1193
c) Inländische Umwandlungen, Verschmelzungen und Spaltungen mit Auslandsbezug .....	1194
(1) Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft .....	1194
(2) Verschmelzung .....	1196
(3) Spaltung .....	1198
d) Sitzverlegung vom Ausland ins Inland .....	1200
2. Outbound-Reorganisationen .....	1203
a) Einbringung einer Betriebsstätte in eine Auslandsgesellschaft .....	1203
b) Zusammenfassung von Beteiligungen in einer Auslands-holding .....	1207
(1) Übertragungen durch deutsche Kapitalgesellschaften .....	1207
(2) Deutsche natürliche Personen als Einbringende .....	1208
(3) Ausländische Personen als Einbringende .....	1209
c) Ausländische Umwandlungen mit Inlandsbezug .....	1210
(1) Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft .....	1210
(2) Verschmelzung .....	1213
(3) Spaltung .....	1214
(4) Ausländische Umwandlungen und Hinzurechnungsbesteuerung .....	1216
d) Sitzverlegung vom Inland ins Ausland .....	1217
<b>B. Akquisitionsgestaltung</b> .....	1219
I. Inbound-Akquisitionen .....	1219
1. Steuerplanerische Ausgangsüberlegungen beim Unternehmenskauf .....	1219
2. Erwerb einer Betriebsstätte oder eines Mitunternehmeranteils .....	1224
3. Steuerstrategien zum Erwerb von Kapitalgesellschaften .....	1226
a) Erwerb des Betriebsvermögens (asset deal) oder Kauf der Anteile (share deal) .....	1226



b) Strukturierungsalternativen zur Verzögerung des steuerlichen Veräußerungszeitpunkts .....	1231
c) Wahl des Akquisitionsvehikels .....	1235
(1) Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Kapitalgesellschaft .....	1235
(2) Strukturierung des Erwerbs über eine inländische Holding-Personengesellschaft .....	1237
4. Verkehrsteuerliche Aspekte (Grunderwerb- und Umsatzsteuer) .....	1238
5. Zusammenfassende Empfehlungen zur Auswahl des Akquisitionskonzepts .....	1244
II. Outbound-Akquisitionen .....	1246
1. Steuerplanerische Ausgangsüberlegungen beim Unternehmenskauf .....	1246
2. Die Gestaltung der Transaktion .....	1247
a) Rechtsformspezifische Erwerbsstrategien .....	1247
(1) Erwerb einer Auslandsbetriebsstätte .....	1248
(2) Erwerb ausländischer Kapitalgesellschaftsanteile .....	1250
(3) Erwerb einer ausländischen Personengesellschaft .....	1251
b) Postakquisitorische Integrationsmaßnahmen .....	1252
3. Ein Beispielfall: Unternehmenskauf in den USA .....	1253
C. Unternehmenskooperationen und Unternehmenszusammenschlüsse .....	1262
I. Joint Ventures .....	1262
1. Definition, Motivation und Vertragsgestaltung .....	1262
2. Formen der Zusammenarbeit .....	1266
a) Schuldrechtliche vs. gesellschaftsrechtliche Joint Ventures .....	1266
b) Vertrags-Joint-Ventures .....	1266
c) Gemeinschaftsunternehmen .....	1268
3. Steueroptimierung bei der Standort- und Rechtsformwahl .....	1274
a) Steuerliche Zielsetzungen eines Joint-Venture-Partners .....	1274
b) Personengesellschaftsstrukturen .....	1277
(1) Deutsche Joint-Venture-Personengesellschaft .....	1277
(2) Ausländische Joint-Venture-Personengesellschaft .....	1279
c) Kapitalgesellschaftsstrukturen .....	1281
(1) Deutsche Joint-Venture-Kapitalgesellschaft .....	1281
(2) Ausländische Joint-Venture-Kapitalgesellschaft .....	1282
(3) SE als Joint-Venture-Kapitalgesellschaft .....	1284
d) Direktzuordnung von Gewinnbestandteilen zu einzelnen Partnern .....	1285
4. Schlussfolgerungen für die Steuerstrategie .....	1290
II. Internationale Fusionen börsennotierter Gesellschaften (merger of equals) .....	1291
1. Abgrenzung von internationalen Fusionen und Joint Ventures .....	1291
2. Grundlagen der Rechnungslegung internationaler Fusionen .....	1292
a) Behandlung im HGB-Abschluss .....	1292
b) Behandlung nach IFRS und US GAAP .....	1293
3. Gestaltungsalternativen und steuerliche Konsequenzen .....	1294
<b>7. Kapitel. Nutzung von Qualifikationskonflikten .....</b>	<b>1300</b>
A. Nicht harmonisierte Bemessungsgrundlagen und divergierende Zu rechnungsregeln als Ausgangspunkt für die Steuerplanung .....	1300
B. Typische Beispielfälle .....	1302

I. Qualifikationskonflikte bei Personengesellschaften .....	1302
II. Leasing über die Grenze: Ein Double-dip-Modell .....	1308
III. Zurechnungskonflikte bei Cross-border-Finanzierungsstrukturen .....	1312
IV. Nutzung unterschiedlicher Periodisierungsvorschriften .....	1313
V. Ansatz fiktiver Eigenkapitalverzinsung .....	1314
VI. Hybride Finanzierungsinstrumente .....	1315
VII. Hybride Gesellschaften .....	1319
VIII. Mangelnde Harmonisierung bei der Abgrenzung zwischen gesellschaftsrechtlicher und betrieblicher Sphäre .....	1323
C. Steuergesetzgeberische Ansatzpunkte zur Vermeidung von weißen Einkünften .....	1324
<b>8. Kapitel. Die Kombination von Unternehmens- mit Mitarbeiterzielen: Steuerplanung in Entsendungsfällen .....</b>	<b>1328</b>
A. Die Notwendigkeit für eine steuerorientierte Entsendungspolitik ..	1328
B. Auslandseinsatz von Steuerinländern (Outbound-Entsendung) ....	1330
I. Entsendung in Nicht-DBA-Staaten .....	1330
1. Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes .....	1330
a) Der Auslandstätigkeitserlass .....	1330
b) Das Verfahren zur Erlangung der Steuerfreistellung .....	1332
2. Aufgabe des inländischen Wohnsitzes .....	1333
a) Beschränkte Steuerpflicht .....	1333
b) Form der Steuererhebung .....	1335
II. Entsendung in DBA-Staaten .....	1336
1. Aufrechterhaltung des deutschen Wohnsitzes .....	1336
a) Die Grundregel: Das Arbeitsortprinzip .....	1336
b) Die 183-Tage-Regelung als Ausnahme vom Arbeitsortprinzip .....	1340
(1) Die Berechnung der 183-Tage-Frist .....	1340
(2) Ansässigkeit des Arbeitgebers in einem Drittstaat ...	1342
(3) Entsendung zur ausländischen Betriebsstätte oder Tochterpersonengesellschaft .....	1344
(4) Entsendung zur ausländischen Tochterkapitalgesellschaft .....	1346
(5) Verfahrensfragen .....	1348
c) Die Grenzgängerregelung als weitere Durchbrechung des Arbeitsortprinzips .....	1349
2. Aufgabe des inländischen Wohnsitzes .....	1351
C. Inlandseinsatz von Steuerausländern (Inbound-Entsendung) .....	1353
I. Entsendung aus Nicht-DBA-Staaten .....	1353
1. Begründung der beschränkten Steuerpflicht .....	1353
2. Begründung der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht ..	1355
a) Die Bedeutung des Wohnsitzes nach nationalem Steuerrecht .....	1355
b) Die Bedeutung des gewöhnlichen Aufenthalts nach nationalem Steuerrecht .....	1357
c) Besteuerungskonsequenzen bei Ansässigkeit im Inland .....	1358
II. Entsendung aus DBA-Staaten .....	1358
D. Vorteilhafte Gestaltung der Entsendevereinbarungen .....	1360
I. Die Gewährung steuerfreier oder niedrig besteuelter Gehalts-elemente als Zielsetzung .....	1360
II. Varianten zur Minimierung der Steuerkosten .....	1361

1. Fringe benefits: Personalvergütung in Form von Zusatzleistungen .....	1361
2. Payroll-split-Modelle: Getrennte Arbeitsverträge im In- und Ausland .....	1362
3. Mitarbeiterbeteiligungsmodelle (insbesondere „stock options“) im Entsendungsfall .....	1364
4. Deferred compensation: Arbeitnehmerfinanzierte Pensionszusagen .....	1372
5. Festlegung der optimalen Entsendungsdauer .....	1376
III. Die Berücksichtigung des internationalen Steuergesetzes in Gehaltsvereinbarungen .....	1379
E. Weitere Aspekte internationaler Personalentsendung .....	1382
I. Steuerrisiken im Unternehmensbereich .....	1382
1. Begründung einer Auslandsbetriebsstätte .....	1383
2. Unangemessene konzerninterne Aufteilung der Entsendungskosten .....	1383
3. Haftungsrisiko bei fehlerhaftem Lohnsteuerabzug .....	1386
II. Sozialversicherungsrechtliche Gesichtspunkte .....	1387
III. Arbeitsvertragliche Gestaltung und ausländerrechtliche Voraussetzungen .....	1389

## Anlagen

OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (OECD-MA) .....	1393
Literaturverzeichnis .....	1411
Entscheidungen .....	1549
Stichwortverzeichnis .....	1583